

**THE IMPACT OF APPLYING INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS IN
PUBLIC SECTOR ON QUALITY OF FINANCIAL REPORTS GOVERNMENTAL
INSTITUTIONS (AFIELD STUDY ON GOVERNMENTAL INSTITUTIONS IN GEZIRA
STATE – SUDAN)**

Mojahid Abdelhameed AHAMED¹

Dr., Open University of Sudan, Sudan

Abstract:

This paper aimed to know the impact of applying international accounting standards in the sector. the year on the quality of financial reports and professional performance, and knowledge of the obstacles to the application of standards International accounting government institutions. The researcher used the analytical method Descriptive in the field study procedures by collecting information from its sources Primary and secondary data were collected by distributing a questionnaire specially prepared for this purpose. Purpose and distributed to the study population consisting of government institutions in Gezira State and the researcher used the statistical package for social sciences (spss) program. for analyzing the data of the study and testing satisfaction, and the researcher reached a group of results There is a degree of conceptual awareness in government institutions towards standards International accounting. There are also advantages in applying international accounting standards in institutions The most important of which is raising the efficiency of the accounting system and achieving the quality of accounting information Likewise, international accounting standards are applied in Governmental Institutions, and the application of International accounting standards on the quality of financial reports in government institutions. Its application leads to access to good financial reports and the delivery of financial reports that enable. Users are able to make rational decisions and the emergence of financial reports that are characterized by clarity and simplicity. And make the information contained in the financial reports more appropriate to the needs of users Likewise, there is an impact in the application of international accounting standards on the promotion of professional performance in Governmental institutions represented in the application of international accounting standards lead to promotion Professional

 <http://dx.doi.org/10.47832/2717-8293.25.7>

¹  Mogahig792@gmail.com

performance within the institution and keep the accounting profession abreast of developments towards it and protect it practitioner. There is also a weakness in trade unions and associations that set standards Accountability in some countries and the lack of conviction of the responsible authorities in the application of accounting standards. International and insufficient financial resources for training is considered one of the most important obstacles Limit the application of international accounting standards. The study concluded a group of Recommendations, the most important of which is increasing the level of familiarity with international accounting standards by increasing Number of courses in the field of international accounting standards and work on developing the accounting profession In Sudan Governmental institutions ,by activating the role of professional associations Responsible for the accounting profession. And the authorities concerned with the profession of accounting and auditing Work to remove obstacles that limit the application of international accounting standards.

Key Words: International Accounting Standards, The Quality of Financial Reports.

أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية

(دراسة ميدانية على المؤسسات الحكومية في ولاية الجزيرة - السودان)

مجاهد عبدالحميد أحمد عبدالحميد

د.، جامعة السودان المفتوحة، السودان

الملخص:

هدفت هذه الورقة إلى معرفة أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على جودة التقارير المالية والأداء المهني، ومعرفة معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسات الحكومية. واستخدم الباحث المنهج التحليلي الوصفي في إجراءات الدراسة الميدانية من خلال جمع المعلومات من مصادرها الأولية والثانوية حيث جمع البيانات من خلال توزيع استبانة أعدت خصيصاً لهذا الغرض وتم توزيعها على مجتمع الدراسة المكون من المؤسسات الحكومية في ولاية الجزيرة، وقام الباحث باستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (spss) في تحليل بيانات الدراسة واختبار فرضياتها وقد توصل الباحث إلى مجموعة من النتائج أهمها توجد درجة وعي مفهومي في المؤسسات الحكومية تجاه معايير المحاسبة الدولية. كما توجد مزايا في تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسات الحكومية أهمها رفع كفاءة النظام المحاسبي وتحقيق جودة المعلومات المحاسبية وكذلك يتم تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسات الحكومية كما يؤثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية حيث أن تطبيقها يؤدي إلى الوصول لتقارير مالية جيدة وإيصال تقارير مالية تمكّن المستخدمين من اتخاذ قرارات رشيدة وظهور تقارير مالية تتميز بالإيضاح والبساطة وجعل المعلومات الواردة في التقارير المالية أكثر ملائمة لاحتياجات المستخدمين وكذلك يوجد أثر في تطبيق معايير المحاسبة الدولية على ترقية الأداء المهني في المؤسسات الحكومية يتمثل في ان تطبيق معايير المحاسبة الدولية يؤدي إلى ترقية الأداء المهني داخل المؤسسة وجعل مهنة المحاسبة مواكبة للتطورات نحوها وحماية ممارسي المهنة. كما أن ضعف الاتحادات المهنية والاتحادات التي تضع معايير المحاسبة في بعض الدول وعدم اقتناع الجهات المسؤولة بتطبيق معايير المحاسبة الدولية وعدم كفاية الموارد المالية الخاصة بالتدريب يعتبر من أبرز المعوقات التي تحد من تطبيق معايير المحاسبة الدولية. وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها زيادة مستوى الاطلاع على معايير المحاسبة الدولية من خلال زيادة عدد الدورات في مجال معايير المحاسبة الدولية والعمل على تطوير مهنة المحاسبة في المؤسسات الحكومية السودانية وذلك عن طريق تفعيل دور الجمعيات المهنية المسؤولة عن مهنة المحاسبة. وعلى الجهات المختصة بمهنة المحاسبة والمراجعة العمل على إزالة المعوقات التي تحد من تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

الكلمات المفتاحية: معايير المحاسبة الدولية، جودة التقارير.

أولاً: الإطار المنهجي:

مقدمة:

ظهرت الحاجة إلى المحاسبة الدولية في القرون الوسطى أي منذ القرن الرابع عشر نتيجة لظهور المعاملات التجارية التي تحدث في المؤسسات فقد كانت المحاسبة أداة لخدمة أصحاب المشروع عن طريق تسجيل العمليات المالية في الدفاتر والسجلات لحاجة صاحب المشروع إلى سجل منظم لجميع العمليات التي لا يستطيع أن يعيها بذاكرته والزي يساعده في قياس مسؤوليات الأشخاص القائمين بإدارة أمواله.

مشكلة البحث:

تمثلت مشكلة البحث بصورة أساسية في أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على جودة التقارير المالية الحكومية السودانية كون أن كثير من المؤسسات الحكومية التي تعاني مجموعة من التحديات في ظل الوضع الراهن الذي يتطلب منها إيجاد آلية تمكنها من تطبيق معايير المحاسبة الدولية بكفاءة عالية لزيادة جودة الإفصاح المحاسبي من البيانات المالية بالتماشي مع معايير المحاسبة الدولية الموضوعية ويمكن طرح مشكلة البحث في التساؤلات الآتية:

- 1- هل هنالك مزايا في تطبيق المؤسسات الحكومية السودانية لمعايير المحاسبة الحكومية الدولية ؟
- 2- هل يؤثر تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية على الأداء المهني للمحاسبين في المؤسسات الحكومية السودانية؟
- 3- هل يؤثر تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية على جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية السودانية؟
- 4- ماهي معوقات تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية في المؤسسات الحكومية السودانية؟

أهمية البحث:

تمثلت الأهمية العلمية لهذا البحث من خلال معرفة أثر تطبيق وتطوير المعايير المحاسبية لدى المؤسسات الحكومية ومعرفة جودة التقارير المالية. فالبحث يضع بعض النتائج الميدانية المتعلقة بأثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية.

أهداف البحث:

يهدف هذا البحث إلى الوصول إلى الآتي :

- 1- معرفة المزايا التي تحققها المؤسسات الحكومية السودانية عند تطبيقها لمعايير المحاسبة الحكومية الدولية
- 2- التعرف على أثر تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية على الاداء المهني للمحاسبين في المؤسسات الحكومية السودانية.
- 3- التعرف على أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية السودانية.

4- التعرف على المعوقات التي تقف عائقاً دون تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية في المؤسسات الحكومية السودانية .

فرضيات البحث:

يحاول البحث اختبار الفرضيات الآتية :

- 1- تحقق المؤسسات الحكومية السودانية العديد من المزايا عند تطبيقها لمعايير المحاسبة الحكومية الدولية.
- 2- يؤثر تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية على الاداء المهني للمحاسبين في المؤسسات الحكومية السودانية.
- 3- يؤثر تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية على جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية السودانية.
- 4- توجد معوقات أو تحديات تواجه تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية في المؤسسات الحكومية السودانية.

المنهج المتبع:

تستخدم الدراسة المنهج التحليلي الوصفي في تحليل بيانات الدراسة واختبار فرضياتها .

أداة الدراسة:

تعتبر أداة البحث هي الاستبيان الذي سوف يتم توزيعه على المؤسسات الحكومية في ولاية الجزيرة السودان.

وسائل جمع المعلومات:

المعلومات الأولية سيتم الحصول عليها من خلال الاستبيان الذي سوف يتم توزيعه على عينة الدراسة. المعلومات الثانوية سوف يتم الحصول عليها من خلال الكتب والمراجع والمجلات والدوريات والمنشورات.

ثانياً: الدراسات السابقة:

- دراسة خالد عاشور (2012م)²:

هدفت الدراسة إلى التعرف على المعايير المحاسبية الدولية على جودة التقارير المالية وقد اعتمد الباحث على المنهج التجريبي المستخدم في تحقيق أهداف البحث والتحليل النظري والدراسة الميدانية وتوصل إلى عدة نتائج أهمها: يمكن التعرف على المعايير الوطنية والعمل على تطبيقها في شركة السقاف. يوجد توافق بين معايير المحاسبة السعودية ومعايير المحاسبة الدولية للإفصاح وعرض القوائم المالية. وكانت أهم التوصيات التي أوصت بها الدراسة هي، تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة إدراكاً لأهميتها الكبيرة وذلك من قبل الهيئة السعودية للمحاسبة القانونية. دراسة وتحليل أهمية توصيف معايير المحاسبة السعودية معاً معايير المحاسبة الدولية في ظل التحديات في القرن الحادي والعشرين.

² خالد عاشور علي صالح، مدى تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الشركات التجارية، (دراسة تطبيقية على شركة السقاف بمدينة جدة)، رسالة بكالوريوس منشورة جامعة العلوم والتكنولوجيا، اليمن، 2012م.

- دراسة مصطفى حميدان (2010)³:

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد المعايير المحاسبية الدولية والتقارير المالية والتفسيرات ونطاق التنفيذ وإلى أي مدى تطبق مؤسسة الأردن الصناعية هذه المعايير عند إعداد التقارير المالية وتنفيذ إجراءات التطبيق من حيث القياس والعرض والإفصاح. وقد اعتمد الباحث في إجراء هذه الدراسة على المنهج النوعي الذي يقوم على تحليل المحتوى. وتوصل الباحث إلى استنتاج مفاده أن هناك التزاماً من مؤسسة المدن الصناعية الأردنية بتنفيذ قواعد المعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ المالي (القياس والاعتراف والعرض والإفصاح) عند إعداد التقارير المالية النهائية. وفي ضوء نتائج الدراسة وأهدافها قدمت التوصيات الآتية: توجيه مؤسسة المدن الصناعية ذات الاستقلال المالي والإداري على زيادة الوعي لديها لضرورة الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية عند إعداد تقاريرها المالية الخاصة بها. إجراء المزيد من الدراسات والأبحاث المتعلقة بمدى تطبيق المعايير المحاسبية عند إعداد القوائم المالية على المنشآت ككل.

وتختلف هذه الدراسة عن الدراسات السابقة في أنها تناولت محاور جديدة لم تتناولها الدراسات السابقة حيث تناولت أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية في ولاية الجزيرة السودان والتعرف على الجوانب النظرية والعملية التي تعالج الدور الرئيسي والهام المطلوب من هذه المؤسسات الحكومية في ولاية الجزيرة السودان في تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

ثالثاً: الإطار النظري

المطلب الاول: ماهي المحاسبة الدولية؟

لقد شهدت العقود الاخيرة اهتماماً كبيراً بالمحاسبة الدولية تتجلى بوفرة الادبيات التي تطرقت لهذا الموضوع غير أن هذه الادبيات لم تتفق على تعريف محدد وشامل لهذا المفهوم، وذلك يرجع أساساً إلى المجالات المتنوعة التي يتضمنها والأوجه العديدة التي يمكن تناوله من خلالها والتي تعكس نظرة الباحثين له⁴. فهناك من ينظر إلى المحاسبة الدولية كتطور منطقي للمحاسبة نتيجة التغيرات السريعة في بيئة الأعمال الدولية خلال العقود الأخيرة. فمن هذا المنطق يمكن تعريف المحاسبة الدولية على أنها "أحد الفروع المحاسبية التي تعكس أحدث مراحل تطور الفكر المحاسبي للخروج من نطاق الممارسات المحاسبية الإقليمية إلى مواجهة المشاكل المحاسبية ذات البعد الدولي"⁵.

وينظر باحثون آخرون إلى المحاسبة الدولية انطلاقاً من بعدها العالمي الذي يسعى لإحداث توافق أو توحيد للمبادئ والممارسات على المستوى الدولي للحصول على طرق ومستويات متشابهة من حيث الإفصاح والقياس، أي أن الدور الأساسي للمحاسبة الدولية من هذا المنظور يتمثل في إيجاد معايير كاملة للمبادئ المحاسبية تكون على نطاق

³ مصطفى حميدان حسن حميدان، تحديد المعايير المحاسبية الدولية والتقارير المالية والتفسير ونطاق التنفيذ وإلى أي مدى تطبق مؤسسة الأردن الصناعية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن 2010م.

⁴ عادل عاشور، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المحتوى المعلوماتي للقوائم (دراسة حالة مجمع الرياض سطيف)، رسالة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثلجي، الاغواط، 2005-2006م، ص 3.

⁵ عادل عاشور، مرجع سابق ص 4.

عالمي. وفي هذا الإطار يعرّف Jeening المحاسبة الدولية على أنها " مجموعة من المعايير المحاسبية الموحدة والمقبولة دولياً بهدف حكام الممارسات العملية المهنية⁶. أما Werich فيعرفها بقوله "المحاسبة الولية تعتبر نظام عالمي يمكن اقراره وتطبيقه في كل الدول ويمكن تأسيس وضع مبادئ محاسبية مقبولة عالمياً على نطاق واسع كتلك الموجودة في الولايات المتحدة الأمريكية والمبادئ والممارسات يتم تطويرها حتى تكون قابلة للتطبيق في كل دول العالم. في حين هناك من يعرفها على أنها "نظام من الأنظمة الدولية التي تتبناها جميع دول العالم عن طريق تطبيق مجموعة من المبادئ والمعايير المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً على المستوى الدولي" مع تحديد الأساليب والطرق المشتقة من تلك المبادئ والمعايير وتطبيقاتها في جميع البلدان. وعليه يمكن القول أن المحاسبة الدولية تهدف لإيجاد نظام شامل تتبناه جميع الدول، وهذا النظام يأخذ شكل مجموعة من المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً⁷.

كما يمكن النظر إلى المحاسبة الدولية من خلال مفهومها المقارن، حيث توجه المحاسبة الدولية من خلال هذا المفهوم إلى دراسة وفهم اختلاف الممارسات المحاسبية بين الدول من أجل تحسين قدرة المحاسبين على إدراك وقياس أثر هذا الاختلاف على القوائم المالية. ويرى هذا الاتجاه أنه من غير الممكن وضع مجموعة من المبادئ والمعايير من مختلف الدول واعتبارها نظام محاسبي دولي، وهذا يفرض على المحاسب أن يكون ملماً بالمبادئ والممارسات في مختلف دول العالم⁸. وعليه يمكن اعتبار المحاسبة الدولية على أنها "فرع من فروع المحاسبة يهتم بدراسة الفرضيات والمفاهيم والأسس والقواعد المحاسبية المطبقة في الدول المختلفة والتحرري عن أسباب اختلافها.

⁶ المرجع السابق ، ص 5.
⁷ مجد مبروك أبوزيد ، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية . الطبعة الأولى ، اترك للطباعة والنشر والتوزيع ، القاهرة ، 2005م ص 15 .

⁸ سعيد يحيى ، اوصيف لخضر ، أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة الافصاح المحاسبي ، بحث مقدم في الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة : التحدي ، جامعة سعد دحلب ، البلدية 13- 14 ديسمبر 2011م ص 6.

شكل رقم (٢-١)		
معايير المحاسبة الحكومية للقطاع العام IPSAS		
معايير IPSAS	مسمى المعيار	رقم المعيار
IAS1	عرض القوائم المالية	IPSAS1
IAS7	قائمة التدفقات النقدية	IPSAS2
IAS8	السياسات المحاسبية للتغيرات في التقديرات المحاسبية والاختفاء	IPSAS3
IAS21	آثار التغيرات في أسعار صرف العملة الاجنبية	IPSAS4
IAS23	تكاليف الإقراض	IPSAS5
IFRS,IAS27	القوائم المالية الموحدة والمنفصلة	IPSAS6
IAS23	الاستثمارات في العقود المشتركة	IPSAS7
IAS27	الايراد من العمليات التبادلية	IPSAS8
IAS18	التقرير المالي في الاقتصاديات نشطة ال	IPSAS9
IAS29	عقود الانشاء (المقاولات)	IPSAS10
IAS11	المخزون	IPSAS11
IAS2	الايجارات	IPSAS12
IAS17	الاحداث اللاحقة لفترة الابلاغ المالية	IPSAS13
IAS10	الادوات المالية : الافصاح والعرض	IPSAS14
IAS29	الممتلكات المستثمرة (الاستثمارات العقارية)	IPSAS15
IAS40	الممتلكات المنشآت والمعدات	IPSAS16
IAS16	الافصاح القطاعي	IPSAS17
IAS8	الانخفاض في الاصول الغير مولدة للنقدية	IPSAS18
IAS37	الافصاح عن الاطراف ذات العلاقة	IPSAS19
IAS24	الانخفاض في الاصول الغير مولدة للنقدية	IPSAS20
IAS36	الافصاح عن المعلومات المتعلقة بالقطاع الحكومي العام	IPSAS21
لا يوجد	الايراد من العمليات غير التبادلية (الضرائب والتحويلات)	IPSAS22
لا يوجد	عرض معلومات الموازنة في القوائم المالية	IPSAS23
لا يوجد	منافع الموظفين	IPSAS24
IAS19	الانخفاض في الاصول المولدة	IPSAS25
IAS36	الزراعة	IPSAS26
IAS41	الأدوات المالية : العرض	IPSAS27
IAS32	الأدوات المالية الاعتراف والقياس	IPSAS28
IAS39	الأدوات المالية الإفصاح	IPSAS29
IAS7	الإصول الغير ملموسة	IPSAS30
IAS38	ترتيبات الامتيازات المشتركة	IPSAS31
IAS12	الإبلاغ المالي المعتمد	IPSAS32

المصدر : الاتحاد الدولي للمحاسبين ، مرجع سابق ص ٢٠٠ .

المطلب الثاني: تطبيق معايير المحاسبة الدولية:

إن الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية ترتبت عليه مجموعة من الآثار الايجابية في مهنة المحاسبة هذه الآثار ساهمت بصورة وفيرة في ترقية أداء مهنة المحاسبة وجعلتها أكثر مقدرة على مواجهة متطلبات المهنة ومتطلبات المستخدمين (محاسبين، مراجعين، مستثمرين) بالإضافة إلى مقدرة المهنة على مواكبة التطورات البيئية ومقدرتها على التفاعل مع البيئة المحيطة بها خصوصاً بعد ظهور العولمة وتأثيرها على كافة مناحي الحياة بما في ذلك منشآت الأعمال التي تعتمد بصورة كبيرة على جودة المعلومات المحاسبية في عمليات اتخاذ القرارات وعليه يمكن بيان آثار تبني المعايير المحاسبية على مهنة المحاسبة في الآتي:

- 1- جعلت المهنة أكثر مواكبة للتطورات التي من حولها.
 - 2- تحسين نوعية الخدمات المحاسبية وضمان جودتها.
 - 3- تسهيل عملية انتقال رؤوس الأموال بين مختلف الدول وبدون أي معوقات.
 - 4- تحسين سمعة المحاسبين في جميع الدول التي تطبق المعايير الدولية.
 - 5- العمل على تحرير مهنة المحاسبة من قيود الاستخدام بين مختلف الدول.
 - 6- تحسين مناهج التعليم والتدريب المستمر للمحاسبين.
- يرى الباحث أن تبني معايير المحاسبة الدولية أبرز مجموعة من الآثار الايجابية التي ساهمت في تطوير المهنة. كما يرى أيضاً لكي يتم تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية لا بد من الآتي:
- 1- أن تقوم الجمعيات المهنية بإقامة دورات تخصصية في كيفية تطبيق المعايير المحاسبية الحكومية الدولية بشكل يتفق مع متطلبات البيئة المحلية ويتكيف معها.
 - 2- تقوم مكاتب التدقيق وتنظيم الحسابات بإشراك العاملين لديها في دورات تطبيقية تتعلق بكيفية تطبيق المعايير المحاسبية الحكومية الدولية وما يرتبط بها.
 - 3- تقوم الشركات والمؤسسات الاقتصادية الأخرى التي ينبغي عليها تطبيق المعايير المحاسبية الحكومية الدولية بإشراك العاملين لديها في الأقسام المالية بدورات تخصصية في هذا المجال.

المطلب الثالث: أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في ترقية أداء المهنة:

تعتبر المحاسبة مهنة عامة تقوم على الأسس والقواعد التي تحكم أداء المهنة وفي محاولة لتوحيد أسس الممارسة العملية المحاسبية فركزت العديد من المنظمات والهيئات المهنية في وضع معايير محاسبية يسترشد بها المحاسبون في التطبيق العملي⁹.

قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بإصدار معايير المحاسبة الدولية بحيث على جميع الأعضاء الالتزام بتطبيق هذه المعايير في جميع أنحاء العالم.

ونجد أن هناك مجموعة من الأهداف تسعى اللجنة لتحقيقها وهي:

1- مجد عبدالعزيز، اثر اتباع معايير المحاسبة الدولية عند اعداد وعرض القوائم المالية، مجلة آفاق العدد الثامن 1998م، ص 215-216.

- 1- أن تعد وتنشر ما فيه المصلحة العامة (اصول محاسبية يتم التقيد بها عند عرض البيانات المالية.
- 2- أن تعمل على تحسن وتنسيق الأنظمة والقواعد المالية الخاصة بعرض البيانات المالية وعليه يجب على جميع الدول الأعضاء في الاتحاد على دعم أهداف اللجنة وذلك بالالتزام بالآتي :
 - التحقق من أن البيانات المالية التي تم نشرها تنفذ بصورة أساسية طبقاً لقواعد المحاسبة الدولية.
 - إقناع المؤسسات الرسمية المشرفة على الأسواق المالية والأوساط التجارية والصناعية بضرورة:
 - الالتزام بقواعد ومعايير المحاسبة الدولية عند نشر البيانات المالية وضرورة الإفصاح عن ذلك الالتزام.
 - إقناع الحكومات والجهات المختصة بتطوير القواعد المحاسبية بضرورة الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية عند نشر البيانات.

إن إصدار معايير محاسبية تحكم الأداء يؤدي بصورة مباشرة إلى تطوير أداء مهنة المحاسبة عند إعداد ونشر القوائم المالية والإفصاح عنها وحتى يكون هناك أداء جيد لا بد من الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في وقت أضحت فيه المعلومة المحاسبية السليمة أساس القرار السليم وتأكيداً لمبدأ الإفصاح الشامل والشفافية في عرض البيانات المالية¹⁰ ، إننا في حاجة ماسة لتوحيد الإطار التطبيقي للمحاسبة ممثلاً في القوانين المالية التي تحكم الممارسات المحاسبية فضلاً عن توحيد الإطار النظري للمحاسبة.

المطلب الرابع: دور الاتحاد الدولي للمحاسبين في ترقية الأداء المهني

1- تعريف الاتحاد الدولي للمحاسبين:

الاتحاد الدولي هو منظمة عالمية تهتم وتقوم على أمر مهنة المحاسبة في العالم تأسيس الاتحاد في العام 1977م ويضم الاتحاد في عضويته 155 عضواً ومنظمة في 18 دولة يمثلون أكثر من 2.5 مليون اثنين مليون ونصف المليون محاسب ويعتد الاتحاد إلى تعزيز مهنة المحاسبة وتطويرها في العالم والمساهمة في تطوير اقتصاد دولي من خلال إنشاء معايير مهنية عالية الجودة والتشجيع على اعتمادها في دول العالم.

لقد قامت لجان الاتحاد الدولي للمحاسبين بتوزيع مجموعة من المعايير هي (WWW.IFAC.ORG):

- المعايير الدولية للمراجعة وخدمات التأكيد.
 - معايير دولية لرقابة الجودة.
 - قواعد دولية للأخلاقيات المهنية.
 - معايير التأهيل الدولية.
 - معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.
- ويضم الاتحاد العام للمحاسبين في عضويته بعض الهيئات المحاسبية في بعض الدول العربية مثل مصر والسعودية والاردن والمغرب وغيرها¹¹.

¹⁰ عباس مهدي الشيرازي، النظرية المحاسبية، مطبعة ذات السلاسل للطباعة والنشر، الكويت 1995م، ص 54.

¹¹ هيثم ممدوح وطاهر القشي، أثر تبني معايير المحاسبة الدولية في الشركات الأردنية على استقطاب الاستثمار الاجنبي، مجلة المحلبيّة والادارة والتأمين، العدد الرابع 2006م، ص 66.

ينفذ برنامج عمل الاتحاد من اللجان في:

1) لجنة التعليم :

تقوم هذه اللجنة بوضع معايير التعليم والتدريب والتأهيل اللازم لمزاولة عمليات التدقيق¹² (المحاسبة القانونية) بالإضافة إلى التعليم المهني المستمر لأعضاء المهنة التي تخضع بيانات اللجنة لموافقة المجلس.

2) لجنة السلوك المهني:

تقوم بوضع معايير آداب السلوك المهني وتعزيز قيمتها وقبولها من قبل المنظمات الأعضاء بموافقة مجلس الاتحاد.

3) اللجنة المحاسبية المالية والإدارية:

تعمل هذه اللجنة على تطوير المحاسبة المالية والإدارية وذلك عبر إيجاد بيئة عمل تعمل على زيادة ولاء المحاسبين الإداريين في المجتمع بصورة عامة ولها أن تصدر البيانات اللازمة مباشرة عن مجلس الاتحاد.

4) لجنة القطاع العام:

تقوم هذه اللجنة بوضع المعايير والبرامج الهادفة لتحسين الإدارة المالية للقطاع العام وقدرته المحاسبية. وجاء تكوين الاتحاد الدولي للمحاسبين بناءً على قرار المؤتمر المحاسبي الدولي المنعقد في ألمانيا بمدينة ميونخ عام 1977م حيث حل الاتحاد محل التعاون الدولي لمهنة المحاسبة التي تمّ إنشائها في باريس في العام 1967م في المؤتمر المحاسبي الدولي التاسع المنعقد في باريس.

ويهدف الاتحاد الدولي إلى إنجاز دليل لمهنة المحاسبة من النواحي المهنية والأخلاقية، و التعليمية. وذلك يسعى الاتحاد نحو تحقيق تعاون دولي في مهنة المحاسبة من خلال شروط العمال على إيجاد معايير محاسبية منسقة.

2- دور الاتحاد الدولي للمحاسبين في تطوير مهنة المحاسبة:

إنّ دور الاتحاد الدولي للمحاسبين هو تطوير وتحسين أداء مهنة المحاسبة في العالم وذلك بإصدار معايير محاسبية قادرة على توفير خدمات تتسم بالجودة العالية لخدمة المصلحة العامة ومن اللازم هنا وجود قيم بأنّ الجودة المالية دائماً يفرض وجود معايير محاسبية ذات جودة عالية، أيضاً تساهم وتعمل على تطوير وترقية أداء مهنة المحاسبة على مستوى العالم¹³.

يعتبر الاتحاد الدولي للمحاسبين المنظمة التي ترعى مهنة المحاسبة في العالم حيث يعمل الاتحاد مع أعضائه المنتشرين في جميع أنحاء العالم لحماية المصلحة العامة وذلك من خلال تشجيع المحاسبين في كافة أنحاء العالم لحماية المصلحة العامة وذلك من خلال تشجيع المحاسبين في كافة أنحاء العالم على استخدام ممارسات مهنية عالية الجودة ويقوم الاتحاد الدولي للمحاسبين من خلال مجالسه المختصة بورع معايير المحاسبة الدولية بغرض تطوير مجالات وسلوكيات وآداب مهنة المحاسبة والمراجعة والتعلم على إصدار وثائق ارشادية لدعم المحاسبين المهنيين

¹² هيثم ممدوح وطاهر القشي، مرجع سابق، ص 66.

¹³ الدون هندركسون، النظرية المحاسبية، دار المطبوعات الجامعية الاسكندرية 2008م، ص 135.

وذلك يعمل الاتحاد الدولي للمحاسبين على تعزيز مهنة المحاسبة على نطاق العالم والعمل على تطوير أداء مهنة المحاسبة من خلال التأكيد على الالتزام بتطبيق معايير مهنية عالية الجودة، العمل على زيادة التقارب الدولي حول هذه المعايير والتعبير بوضوح على المواضيع المرتبطة بالمصلحة العامة. إنَّ الدور الذي يقوم به الاتحاد الدولي للمحاسبين يتمثل في إصدار المعايير المحاسبية والإرشادات والمنشورات وتعتبر لجنة معايير.

3- معوقات الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية:

يوجد هنا عدد من المعوقات التي تعيق تطبيق معايير المحاسبة الدولية منها معوقات محلية ومعوقات دولية.

1. معوقات محلية:

من أهم المعوقات المحلية ما يلي:

- أ- ضعف الاتحادات المهنية والاتحادات التي تضع معايير المحاسبة في بعض الدول خاصة الأقل نمواً بالإشارة إلى ما يجب أن تكون عليه من قوة.
- ب- عدم وجود تشريعات تلتزم أو تنظم تطبيق معايير محاسبة دولية في بعض الدول.
- ت- ضعف اقتصاد الدولة وبالتالي عدم الاهتمام بمعايير محاسبة دولية.
- ث- صغر حجم نشاط المشيئات في الدولة.

2. معوقات دولية:

أ- اختلاف الظروف البيئية والاقتصادية:

يوجد تفاوت بين الدول سواء من حيث مستوى تطورها الاقتصادي أو من حيث الأنشطة المتبعة في إدارة اقتصادياتها فهناك دول متقدمة وأخرى نامية كما أنَّ منها من يتبنَّى نظماً مركزية في إدارة التنمية والتخطيط الاقتصادي في حين يتبنَّى¹⁴ بعضها الآخر أساليب لا مركزية في التنمية والتخطيط وتتباين في تلك الدول أيضاً معدلات التضخم الاقتصادي وكذلك السياسات النقدية المتبعة في تحقيق التوازن في السوق النقدي من هنا تنعكس الفروق المشار إليها أعلاه على الأنظمة المحاسبية المطبقة في تلك الدول وكذلك على اللوائح والتشريعات ذات العلاقة.

ب- الاختلافات الثقافية والحضارية:

تختلف دول العالم من حيث اللغة والدين والتشريعات والقوانين مما يؤدي إلى نشوب اختلافات بينها في القيم والمفاهيم السائدة وكذلك في ترتيب أولوياتها السياسية والاقتصادية والاجتماعية، كما أنَّ عدم معرفة بعض مزاولي المهنة للغة الانجليزية قد لا يمكنهم من مواكبة تطور المعايير الدولية بالسرعة اللازمة، وكثيراً من المعايير تصدر ويمر على صدورهما فترة زمنية طويلة، فلا تترجم ولا يعرف المزاولون في دول كثيرة عنها شيئاً¹⁵.

¹⁴ فهمي صلاح الدين عبدالرحمن ، مقارنة معايير المحاسبة الدولية الطبعة الأولى، مكتبة لانجلو المصرية، القاهرة 2000م، ص189.

¹⁵ Nobef Chirstopher and parker – Robert – Comparative International Accounting English Edition practice Hal 15 – London (P80).

ت- اختلاف القوانين والتشريعات :

يوجد اختلاف بين الدول في التشريعات السائدة في كل دولة ناتجة عن اختلاف نظمها الاقتصادية والاجتماعية وينعكس هذا الخلاف على الممارسات المحاسبية التي تحكم الاعتراف بالإيراد وبالمصروفات ومن ثم في تحجيج طريقة العرض والإفصاح عن المعلومات في البيانات المنشورة وعلى سبيل المثال المحاسبة¹⁶.

عن الاستثمارات طويلة الأجل يمنع القانون الألماني استخدام طريقة الملكية، بما أن تلك الطريقة المستخدمة بشكل واسع في دول كثيرة مثل الولايات المتحدة الأمريكية وكندا.

ث- اختلاف مستوى التأهيل العلمي والعملي:

حيث يختلف مستوى التأهيل العلمي الجامعي بين دولة وأخرى كما يختلف نظام التدريب المهني والتعليم المستمر بين دولة وأخرى ونادراً ما نجد نظاماً لرقابة الجودة عند منظمات المحاسبين القانونيين في دول العالم.

ج- النظرة القومية:

المشكلات الإضافية الأخرى تتمثل في القومية حيث أن تلك المشكلة قد توضح عدم الرغبة. إنَّ عدم الرغبة هذا قد يوجد في جزء من المحاسبين والشركات أو جزء من الدول التي لا ترغب في فقد سلطتها وسيادتها ونفوذها.

ح- اختلاف المستخدمين للتقارير المالية:

يعتبر المستثمر في الولايات المتحدة الأمريكية، والمملكة المتحدة هو المستخدم الرئيسي لمخرجات المحاسبة في حين أن في ألمانيا تعتبر السلطات الضريبية هي صاحب النصيب الأكبر وفي بعض البلدان تكون الحكومة المستخدم الرئيسي، حيث لا يوجد اتفاق على احتياجات مجموعة المستخدمين أو وجود ترتيب لها ومن ثم قد تكون هنالك صعوبات لتحقيق تقدم ملحوظ تجاه التوافق الدولي.

يعتقد الباحث لضرورة العمل على الحد من تأثير هذه المعوقات على تطبيق معايير المحاسبة الدولية وبالتالي تقليل الاختلافات وتسهيل تطبيق معايير المحاسبة الدولية، كما أن الفوائد التي تعود على المجتمع والشركات الدولية والمستخدمين من استخدام معايير المحاسبة الدولية كبيرة حيث أن هذه المعوقات من خلال التنسيق مع الجهات الدولية المصدرة للمعايير المحاسبية والمنظمات المهنية المحلية والمستخدمين للمعلومات. لذلك لا تعني هذه المعوقات ربط استخدام معايير المحاسبة الدولية.

المطلب الرابع: جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية:

1- تعريف التقارير المالية الحكومية:

هي عبارة عن بيانات وجدول إحصائية مستخرجة من الدفاتر المالية تعد وفق التعليمات المالية لتزويد الإدارة والجهات الرقابية بالمعلومات المحاسبية المتعلقة بالنشاط المالي بالجهة المعنية في مواعيد محددة بهدف إحكام الرقابة واتخاذ القرارات¹⁷.

¹⁶ حسين القاضي ومأمون حمدان توفيق، (المحاسبة الدولية) ط1، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع، عمان، 2000م، ص46.
¹⁷ أسعد بن مجد الهويملد وعبدالله بن علي الحسن (المحاسبة في الأجهزة الحكومية في المملكة العربية السعودية) 2005م ص309.

2- تعريف جودة التقارير المالية:

اختلفت الآراء حول جودة التقارير المالية حيث يرى المحللون أن الإفصاح المالي الذي يتسم بالتوقيت المناسب والتفاصيل والوضوح هو أساس جودة التقارير المالية¹⁸.

تعتبر جودة المعلومات المحاسبية عن جودة التقارير المالية، وهي ما تتمتع به المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين وأن تخلو من التحريف والتضليل، وأن تُعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية لتحقيق الهدف من استخدامها، والوصول لتقارير مالية جيدة.¹⁹ وتعرف جودة التقارير المالية ما تتسم به التقارير المالية من شفافية وإفصاح جيد عن المعلومات التي تعكس حقيقة المركز المالي والأرباح المحققة والمتوقعة للشركة بما يتفق مع أهداف واحتياجات المستثمرين الحاليين والمرتقبين، وغيرهم لترشيد قراراتهم الاستثمارية²⁰.

بناءً على ما سبق يمكن تعريف جودة التقارير المالية بأنها التزام حقيقي من كافة الأطراف المعنية بإعداد وعرض القوائم المالية بداية من المحاسب ونهاية بالمراجع الخارجي.

الثالث: الدراسة الميدانية

المطلب الأول: تحليل البيانات:

عن طريق النسب والتكرارات الوصفية لعبارة محاور الدراسة الاربعة وذلك على النحو الآتي:

- وصف مجتمع الدراسة: يتكون مجتمع الدراسة من المؤسسات الحكومية في ولاية الجزيرة السودان.
- عينة الدراسة: فقد تم اختيارها من هذا المجتمع حيث وزعت (150) استبانة على أفراد المجتمع تم تحصيل (135) بنسبة تجاوزت 90% وتعتبر نسبة عالية.

¹⁸ ليلي عزيز صليب، دراسة انتقادية لقرار انشاء لجان المراجعة المصرية، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة جامعة المنصورة، المجلد الثامن والعشرون، العدد الثاني 2004م، ص109.

¹⁹ نهلة مجد السيد إبراهيم، (تأثير جودة التقارير المالية على قرارات الاستثمار في الأوراق المالية) (دراسة ميدانية)، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة جامعة عين شمس 2008م.

²⁰ مجدي مجد سامي (نحو اطار مرجعي لتقويم جودة المعلومات المحاسبية)، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة جامعة الزقازيق، المجلد الثاني والعشرين، الجزء الأول 2000م، ص424.

جدول رقم (1): مميزات تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية.

الترتيب	المتوسط الحسابي	درجة الموافقة					التكرارات والنسب	العبرة	رقم العبرة	
		لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة				
الموافقة بشدة	3	4.38	1	1	5	48	50	ك	تحسين الإجراءات الخاصة بعرض القوائم المالية	1
			1	1	4.8	45.7	47.6	%		
الموافقة بشدة	1	4.5	0	2	8	31	64	ك	كفاءة النظام المحاسبي	2
			0	1.9	7.6	29.5	61	%		
الموافقة بشدة	2	4.49	0	1	6	39	59	ك	تحقيق جودة المعلومات المحاسبية	3
			0	1	5.7	37.1	56.2	%		
الموافقة	3	4.38	0	3	8	40	54	ك	تقليل فرص التلاعب بنتائج الاعمال	4
			0	2.9	7.6	38.1	51.4	%		
الموافقة بشدة	5	4.28	0	5	8	45	47	ك	زيادة فاعلية الإفصاح في المعلومات	5
			0	4.8	7.6	42.9	44.8	%		
الموافقة	7	3.96	3	4	18	49	31	ك	التباين بين التقارير المالية المعدة وفقاً للمعايير الدولية للمحاسبة وتلك التي يتم إعدادها وفقاً لأسس أخرى	6
			2.9	3.8	17.1	46.7	29.5	%		
الحياد	9	2.98	17	31	15	21	21	ك	عدم غياب الشفافية	7
			16.2	29.5	14.3	20	20	%		
الموافقة بشدة	6	4.21	1	3	10	50	41	ك	تحسين نوعية الخدمات المحاسبية وضمان جودتها	8
			1	2.9	9.5	47.6	39	%		
الموافقة	8	3.93	2	6	19	48	30	ك	تسهيل عملية انتقال رؤوس الاموال بين مختلف الدول دون معوقات	9
			1.9	5.7	18.1	45.7	28.6	%		
الموافقة	4.12	جميع فقرات المجال معاً								

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2017م.

يتضح للباحثين من خلال الجدول رقم (1) استجابة أفراد عينة الدراسة تعبر عن الموافقة والعبارات جاءت مرتبة كالآتي: أن تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية يؤدي إلى كفاءة النظام المحاسبي (4.5) وتحقيق جودة المعلومات المحاسبية (4.49) وتقليل فرص التلاعب بنتائج الأعمال (4.38) وتحسين الإجراءات الخاصة بعرض القوائم المالية (4.38) وزيادة فاعلية الإفصاح في المعلومات (4.28) وتحسين نوعية الخدمات المحاسبية وضمان جودتها (4.21).

والتباين بين التقارير المالية المعدة وفقاً للمعايير الدولية للمحاسبة وتلك التي يتم إعدادها وفقاً لأسس أخرى (3.96) وتسهيل عملية انتقال رؤوس الأموال بين مختلف الدول (3.93) وعدم غياب الشفافية (2.98).

جدول رقم (2): أثر تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية في ترقية الأداء المهني في المؤسسات الحكومية.

الترتيب	العبار	المتوسط الحسابي	درجة الموافقة					التكرارات والنسب	العبار	الترتيب
			لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة			
الموافقة بشدة	1	4.45	0	1	8	29	67	ك	ترقية الأداء المهني داخل المؤسسة	1
			0	1	7.6	27.6	63.8	%		
الموافقة بشدة	3	4.40	0	4	7	37	57	ك	جعل مهنة المحاسبة مواكبة للتطورات نحوها	2
			0	3.8	6.7	35.2	54.3	%		
الموافقة بشدة	4	4.30	0	5	11	36	53	ك	تحسين نوعية الخدمات المحاسبية وضمان جودتها	3
			0	4.8	10.5	34.3	50.5	%		
الموافقة	7	4.13	1	4	18	39	43	ك	تحرير مهنة المحاسبة من قيود الاستخدام من مختلف الدول	4
			1	3.8	17.1	37.1	41	%		
الموافقة بشدة	1	4.45	0	2	8	36	59	ك	تطوير الأداء المهني داخل المؤسسة	5
			0	1.9	34.3	34.3	56.2	%		
الموافقة بشدة	6	4.26	2	6	9	34	54	ك	حماية ممارسي مهنة المحاسبة	6
			1.9	5.7	8.6	32.4	51.4	%		
الموافقة بشدة	5	4.28	2	5	9	35	54	ك	تحسين مناهج التعليم والتدريب المستمر بين المحاسبين	7
			1.9	4.8	8.6	33.3	51.4	%		
الموافقة بشدة		4.33	جميع فقرات المجال معاً							

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2017م

يشير الجدول رقم (2) للباحثين أن استجابة أفراد عينة الدراسة تعبر عن الموافقة بشدة والعبارات جاءت مرتبة كالاتي أن تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية يؤدي إلى ترقية الأداء المهني داخل المؤسسة (4.45) وتطوير الأداء المهني داخل المؤسسة (4.45) وجعل مهنة المحاسبة مواكبة للتطورات نحوها (4.40) وتحسين نوعية الخدمات المحاسبية وضمان جودتها (4.30) وتحسين مناهج التعليم والتدريب المستمر بين المحاسبين (4.28) وحماية ممارسي مهنة المحاسبة (4.26) وتحرير مهنة المحاسبة من قيود الاستخدام من مختلف الدول (4.13).

جدول رقم (3): أثر تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية على جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية.

الإجراءات العام	الترتيب	المتوسط الحسابي	درجة الموافقة					التكرارات والنسب	العبارات	رقم العبارة
			لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة			
الموافقة بشدة	1	4.59	0	1	7	26	71	ك	الوصول الى تقارير مالية جيدة	1
			0	1	6.7	24.8	67.6	%		
الموافقة بشدة	3	4.34	0	3	10	40	52	ك	ظهور تقارير مالية تتميز بالايضاح والبساطة	2
			0	2.9	9.5	38.1	49.5	%		
الموافقة	10	4.13	0	6	13	47	39	ك	بيان تقارير مالية تتناسب مع احتياجات المستخدمين	3
			0	5.7	12.4	44.8	37.1	%		
الموافقة	9	4.17	1	4	20	31	49	ك	وجود تقارير مالية تتسم بالشفافية	4
			1	3.8	19	29.5	46.7	%		
الموافقة بشدة	2	4.44	0	2	12	29	62	ك	ايصال تقارير مالية تمكن المستخدمين من اتخاذ قرارات رشيدة	5
			0	1.9	11.4	27.6	59	%		
الموافقة بشدة	5	4.22	0	2	18	40	45	ك	اصدار تقارير مالية تتفق مع المعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية	6
			0	1.9	17.1	38.1	42.9	%		
الموافقة بشدة	6	4.21	0	6	15	35	49	ك	وجود معلومات محاسبية ذات مصداقية عالية	7
			0	5.7	14.3	33.3	46.7	%		
الموافقة بشدة	7	4.19	1	5	14	38	47	ك	ظهور معلومات محاسبية خالية من التحريف والتضليل	8
			1	4.8	13.3	36.2	44.8	%		
الموافقة	8	4.17	2	10	9	31	53	ك	شفافية أعلى في المعلومات الواردة في التقارير المالية	9
			1.9	9.5	8.6	29.5	50.5	%		
الموافقة بشدة	4	4.24	1	3	12	43	46	ك	جعل المعلومات الواردة في التقارير المالية أكثر ملائمة لاحتياجات مستخدميها	10
			1	2.9	11.4	41	43.8	%		
الموافقة بشدة		4.27	جميع فقرات المجال معاً							

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2017م

يبين الجدول رقم (3) استجابة أفراد عينة الدراسة تعبر عن الموافقة بشدة والعبارات جاءت مرتبة كالاتي:
الوصول إلى تقارير مالية جيدة (4.59) وايصال تقارير مالية تمكن المستخدمين من اتخاذ قرارات رشيدة (4.44) وظهور تقارير مالية تتميز بالايضاح والبساطة (4.34) وجعل المعلومات الواردة في التقارير المالية أكثر ملائمة لاحتياجات مستخدميها (4.24) وإصدار تقارير مالية تتفق مع المعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية (4.22) ووجود معلومات محاسبية ذات مصداقية عالية (4.21) وظهور معلومات محاسبية خالية من التحريف والتضليل (4.19) وشفافية أعلى في المعلومات الواردة في التقارير المالية (4.17) ووجود تقارير مالية تتسم بالشفافية (4.17) وبيان تقارير مالية تتناسب مع احتياجات المستخدمين (4.13).

جدول رقم (4): معوقات تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية (المعوقات المحلية) في المؤسسات الحكومية.

الإجراء العام	الترتيب	المتوسط الحسابي	درجة الموافقة					التكرار والنسب	العبارة	الترتيب
			لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة			
الموافقة	1	4.19	3	3	7	50	42	ك	ضعف الاتحادات المهنية والاتحادات التي تضع معايير المحاسبة في بعض الدول يؤدي إلى صعوبة الالتزام بالمعايير الدولية	1
			2.9	2.9	6.7	47.6	40	%		
الموافقة	2	4.07	5	6	9	42	43	ك	ضعف اقتصاد الدولة يؤدي إلى عدم الالتزام بمعايير المحاسبة بمعايير الدولية	2
			4.8	5.7	8.6	40	41	%		
الموافقة	4	3.7	5	17	18	29	36	ك	صغر حجم المنشآت في الدولة يسبب عدم الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية	3
			4.8	16.2	17.1	27.6	34.3	%		
الموافقة	3	3.9	5	9	16	37	38	ك	قوة الاتجاهات الراسخة المضادة لوضع معايير محاسبية تطبقها الدول في إعداد تقاريرها المالية يعيق تطبيق معايير المحاسبة الدولية	4
			4.8	8.6	15.2	35.2	36.2	%		
الموافقة		3.96	جميع فقرات المجال معاً							

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2017م.

اتضح للباحث من خلال الجدول رقم (4) استجابة أفراد عينة الدراسة تعبر عن الموافقة والعبارة جاءت مرتبة كالآتي : ضعف الاتحادات المهنية والاتحادات التي تضع معايير المحاسبة في بعض الدول يؤدي إلى صعوبة الالتزام بالمعايير الدولية (4.19) وضعف اقتصاد الدولة يؤدي إلى عدم الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية (4.07) وقوة الاتجاهات الراسخة المضادة لوضع معايير محاسبية تطبقها الدول في إعداد تقاريرها المالية يعيق تطبيق معايير المحاسبة الدولية (3.9) وصغر حجم المنشآت في الدولة يسبب عدم الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية (3.7).

جدول رقم (5): معوقات تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية (المعوقات الدولية) في المؤسسات الحكومية.

الإجابة العام	الترتيب	المتوسط الحسابي	درجة الموافقة					التكرارات والنسب	العبارة	الترتيب
			لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة			
الموافقة بشدة	4	3.8	6	15	6	45	33	ك	اختلاف الظروف البيئية والاقتصادية لا يمكن من تطبيق معايير المحاسبة الدولية	1
			5.7	104.3	5.7	42.9	31.4	%		
الموافقة بشدة	6	3.63	7	19	10	39	30	ك	الاختلافات الثقافية والحضارية بين الدول لايساعد في تطبيق معايير المحاسبة الدولية	2
			6.7	18.1	9.5	37.1	28.6	%		
الموافقة	2	3.94	5	8	11	45	36	ك	اختلاف القوانين والتشريعات بين الدول ينعكس على الممارسات المحاسبية فيها	3
			4.8	7.6	10.5	42.9	34.3	%		
الموافقة	2	3.94	4	9	15	38	39	ك	اختلاف مستوى التأهيل العلمي والعملية بين الدول لا يمكن من تطبيق معايير المحاسبة الدولية	4
			3.8	8.6	14.3	36.2	37.1	%		
الموافقة بشدة	7	3.5	3	22	25	29	26	ك	النظرة القومية لايساعد في تطبيق معايير المحاسبة الدولية	5
			2.9	21	23.8	27.6	24.8	%		
الموافقة بشدة	8	3.45	4	25	18	36	22	ك	اختلاف المستخدمين للتقارير المالية يؤدي الى صعوبة الالتزام بالمعايير الدولية	6
			3.8	23.8	17.1	34.3	21	%		
الموافقة بشدة	1	4.02	2	10	14	37	42	ك	عدم اقتناع الجهات المسؤولة بتطبيق معايير المحاسبة الدولية يقف عائقاً دون تطبيقها	7
			1.9	9.5	13.3	35.2	40	%		
الموافقة	5	3.74	6	17	9	39	34	ك	تكلفة وجود نظم محاسبية متطورة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية لايسهل تطبيقها	8
			5.7	16.2	8.6	37.1	32.4	%		
الموافقة بشدة		3.96	جميع فقرات المجال معاً							

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2017م

تبين للباحث من خلال الجدول رقم (5) استجابة أفراد عينة الدراسة تعبر عن الموافقة بشدة والعبارة جاءت مرتبة كالآتي: عدم اقتناع الجهات المسؤولة بتطبيق معايير المحاسبة الدولية يقف عائقاً دون تطبيقها (4.02) اختلاف التأهيل العلمي والعملية بين الدول لا يمكن من تطبيق معايير المحاسبة الدولية (3.94) واختلاف القوانين والتشريعات بين الدول ينعكس على الممارسات المحاسبية فيها (3.94) واختلاف الظروف البيئية والاقتصادية لا يمكن من تطبيق معايير المحاسبة الدولية (3.8) تكلفة وجود نظم محاسبية متطورة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية لايسهل تطبيقها

(3.74) والاختلافات الثقافية والحضارية بين الدول لا يساعد في تطبيق معايير المحاسبة الدولية (3.63) والنظرة القومية لا تساعد في تطبيق معايير المحاسبة الدولية (3.5) واختلاف المستخدمين للتقارير المالية يؤدي إلى صعوبة الالتزام بالمعايير الدولية (3.45).

جدول رقم (6): معوقات تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية (المعوقات التي تتعلق بالتطبيق) في المؤسسات الحكومية.

الترتيب	البيان	الدرجة	درجة الموافقة					الترتيب والنسبة	العبارة	الترتيب
			لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة			
1	الموافقة بشدة	3.9	1	16	11	32	45	ك	عدم معرفة بعض مزاولي مهنة المحاسبة للغة الانجليزية قد لا يمكنهم من مواكبة تطوير المعايير الدولية	1
			1	15.2	10.5	30.5	42.9	%		
2	الموافقة بشدة	3.6	3	24	11	39	28	ك	عدم رغبة المحاسبين في تطبيق المعايير الدولية يقف حاجزاً دون تطبيقها	2
			2.9	22.9	10.5	37.1	26.7	%		
3	الموافقة	3.6	1	18	25	38	23	ك	أسعار التحويل بين الفروع الدولية لايسهل تطبيق معايير المحاسبة الدولية	3
			1	17.1	23.8	36.2	21.9	%		
4	الموافقة	3.7	3	17	13	45	27	ك	اختلاف أهداف المؤسسات الدولية عن أهداف المؤسسات المحلية يقف عائقاً دون تطبيق معايير المحاسبة الدولية	4
			2.9	16.2	12.4	42.9	25.7	%		
5	الموافقة بشدة	3.7	0	15	20	42	28	ك	ادارة مخاطر اسعار الصرف لا تمكن من تطبيق معايير المحاسبة الدولية	5
			0	14.3	19	40	26.7	%		
6	الموافقة بشدة	3.9	3	9	13	42	38	ك	ضعف الإدراك بمفاهيم وأهداف المحاسبة المالية لايسهل تطبيق معايير المحاسبة الدولية	6
			2.9	8.6	12.4	40	36.2	%		
7	الموافقة بشدة	3.9	4	13	11	35	42	ك	قلة المحاسبين المهنيين المؤهلين يقف عائقاً دون تطبيق معايير المحاسبة الدولية	7
			3.8	12.4	10.5	33.3	40	%		
8	الموافقة	4	5	10	6	42	42	ك	عدم كفاية أو قلة الموارد المالية الخاصة بالتدريب لايساعد في تطبيق معايير المحاسبة الدولية	8
			4.8	9.5	5.7	40	40	%		
الموافقة بشدة		3.83	جميع فقرات المجال معاً							

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2017م

يتضح للباحث من خلال الجدول رقم (6) استجابة أفراد عينة الدراسة تشير إلى الموافقة بشدة والعبارة جاءت مرتبة كالتالي: عدم كفاية أو قلة الموارد المالية الخاصة بالتدريب لا يساعد في تطبيق معايير المحاسبة الدولية (4) وعدم معرفة بعض مزاولي مهنة المحاسبة للغة الإنجليزية قد لا يمكنهم من مواكبة تطوير المعايير الدولية (3.9) وضعف الإدراك بمفاهيم وأهداف المحاسبة المالية لايسهل تطبيق معايير المحاسبة الدولية (3.9) وإدارة مخاطر أسعار الصرف

لا تمكن من تطبيق معايير المحاسبة الدولية (3.7) واختلاف أهداف المؤسسات المحلية عن أهداف المؤسسات الدولية يقف عائقاً دون تطبيق معايير المحاسبة الدولية (3.7)
وعدم رغبة المحاسبين في تطبيق معايير المحاسبة الدولية يقف حاجزاً دون تطبيقها (3.6) وأسعار التحويل بين الفروع الدولية لا يسهل تطبيق معايير المحاسبة الدولية (3.6).

رابعاً: النتائج والتوصيات

1- النتائج:

من خلال الاطلاع على مصادر جمع البيانات والمعلومات والدراسة الميدانية خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج تمثلت فيما يلي :

- 1-توجد مميزات في تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية في المؤسسات الحكومية تتمثل في رفع كفاءة النظام المحاسبي وتحقيق جودة المعلومات المحاسبية وتحسين الاجراءات الخاصة بعرض القوائم المالية وتقليل فرص التلاعب بنتائج الأعمال وزيادة فاعلية الإفصاح في المعلومات المحاسبية.
- 2-يوجد أثر في تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية على ترقية الأداء المهني في المؤسسات الحكومية يتمثل في أن تطبيقها يؤدي إلى ترقية الأداء المهني داخل المؤسسة وجعل مهنة المحاسبة مواكبة للتطورات نحوها وتحرير مهنة المحاسبة من قيود الاستخدام من مختلف الدول وحماية ممارسي مهنة المحاسبة.
- 3- يؤثر تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية على جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية حيث أن تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية يؤدي إلى الوصول إلى تقارير مالية جيدة. وظهور تقارير مالية تتميز بالإيضاح والبساطة وبيان تقارير مالية تتناسب مع احتياجات المستخدمين ووجود تقارير مالية تتسم بالشفافية.
- 4- توجد معوقات محلية تعوق تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية متمثلة في ضعف الاتحادات المهنية والاتحادات التي تضع معايير الدولية في بعض الدول وضعف اقتصاد الدولة وصغر حجم نشاط المنشآت في الدولة.
- 5- هنالك معوقات دولية لا تسهل تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية وهي اختلاف الظروف البيئية والاقتصادية والاختلافات الثقافية والحضارية واختلاف القوانين والتشريعات بين الدول.
- 6- توجد معوقات تتعلق بالتطبيق تقف حاجزاً دون تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية وهي عدم معرفة بعض مزاوي مهنة المحاسبة للغة الانجليزية وعدم رغبة المحاسبين في تطبيق معايير المحاسبة الدولية وأسعار التحويل بين الفروع الدولية.

2-التوصيات:

بناءً على النتائج السابقة تم التوصل إلى التوصيات الآتية:

- 1- زيادة مستوى الاطلاع على معايير المحاسبة من خلال زيادة عدد الدورات في مجال المحاسبة الدولية.
- 2- العمل على تطوير مهنة الحاسبة في المؤسسات الحكومية السودانية وذلك عن طريق تفعيل دور الجمعيات المهنية المسؤولة
- 3- على الجهات الحكومية العمل على إزالة المعوقات المحلية التي تقف عائقاً دون تطبيق معايير المحاسبة الدولية.
- 4- على الجهات المعنية أو المختصة بوضع المعايير على المستوى الدولي العمل على إزالة المعوقات الدولية والتي تحد من تطبيق معايير المحاسبة الدولية.
- 5- على الجهات المختصة بمهنة المحاسبة والمراجعة العمل على إزالة المعوقات التي تتعلق بالتطبيق والتي تحد من تطبيق معايير المحاسبة الدولية.
- 6- عمل دراسة أخرى أكثر تعمقاً تتناول دور معايير المحاسبة الدولية في إصلاح النظام المحاسبي في المؤسسات الحكومية وأثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على تطوير القوائم المالية في المؤسسات الحكومية وتكامل معايير التقارير المالية الدولية ودورها في تحقيق جودة القوائم المالية.

قائمة المراجع:

- أسعد بن مجد الهويملد وعبدالله بن علي الحسن، المحاسبة في الأجهزة الحكومية في المملكة العربية السعودية، 2005م.
- الدون هندركسون، النظرية المحاسبية، دار المطبوعات الجامعية الاسكندرية (2008م).
- حسين القاضي ومأمون حمدان توفيق، المحاسبة الدولية ط1، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع، عمان، 2000م.
- خالد عاشور علي صالح، مدى تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الشركات التجارية، (دراسة تطبيقية على شركة السقاف بمدينة جدة)، رسالة بكالوريوس منشورة جامعة العلوم والتكنولوجيا، اليمن، 2012م.
- ليلي عزيز صليب، دراسة انتقادية لقرار انشاء لجان المراجعة المصرية، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة جامعة المنصورة، المجلد الثامن والعشرون، العدد الثاني 2004م.
- سعيد يحيى، اوصيف لخضر، أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة الافصاح المحاسبي، بحث مقدم في الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة: التحدي، جامعة سعد دحلب، البلدية 13- 14 ديسمبر 2011م.
- فهيم صلاح الدين عبدالرحمن ، مقارنة معايير المحاسبة الدولية الطبعة الأولى، مكتبة لانجلو المصرية، القاهرة 2000م.
- عباس مهدي الشيرازي، النظرية المحاسبية، مطبعة ذات السلاسل للطباعة والنشر الكويت، 1995م.
- عادل عاشور، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المحتوى المعلوماتي للقوائم (دراسة حالة مجمع الرياض سطيف)، رسالة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثليجي، الاغواط، 2005 - 2006م.
- مجد عبدالعزيز، اثر اتباع معايير المحاسبة الدولية عند اعداد وعرض القوائم المالية، مجلة آفاق العدد الثامن 1998م.
- مجد ميروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، الطبعة الأولى، اترك للطباعة والنشر والتوزيع، القاهرة، 2005م.
- مجدي مجد سامي، نحو اطار مرجعي لتقويم جودة المعلومات المحاسبية، مجلة البحوث التجارية ، كلية التجارة جامعة الزقازيق ، المجلد الثاني والعشرين ، الجزء الأول 2000م.
- مصطفى حميدان حسن حميدان، تحديد المعايير المحاسبية الدولية والتقارير المالية والتفسير ونطاق التنفيذ وإلى أي مدى تطبق مؤسسة الأردن الصناعية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن 2010م.
- نهلة مجد السيد إبراهيم، تأثير جودة التقارير المالية على قرارات الاستثمار في الأوراق المالية (دراسة ميدانية)، رسالة ماجستير في المحاسبة ، كلية التجارة جامعة عين شمس 2008م.
- هيثم ممدوح وطاهر القشي، اثر تبني معايير المحاسبة الدولية في الشركات الأردنية على استقطاب الاستثمار الاجنبي، مجلة المحلية والإدارة والتأمين، العدد الرابع 2006م.
- Nobef Chirstopher and parker – Robert – Comparative International Accounting English Edition practice Hal – London.